



# CORTE DEI CONTI

A

SEZIONI RIUNITE

IN SEDE CONSULTIVA

nell'adunanza del 10 gennaio 2023

*Visti* la legge ed il regolamento sull'amministrazione e sulla contabilità generale dello Stato emanati, rispettivamente, con il regio decreto 18 novembre 1923, n. 2440 e con il regio decreto 23 maggio 1924, n. 827;

*Visto*, in particolare, l'art. 88 del R.D. 18 novembre 1923, n. 2440;

*Visto* l'art. 13 della legge 29 luglio 2003, n. 229;

*Visto* l'art. 17, commi 3 e 4, della legge 23 agosto 1988, n. 400;

*Vista* la legge 31 dicembre 2009, n. 196;

*Visto* il d.lgs. 12 maggio 2016, n. 90 e, in particolare, l'art. 11-*bis*, comma 3;

*Vista* la nota n. 29470 del 2 dicembre 2022 dell'Ufficio legislativo del Ministero dell'economia e delle finanze con cui è stato chiesto il parere della Corte dei conti sullo schema di decreto in oggetto indicato;

*Vista* la nota n. 18954 del 12 settembre 2022 del Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato - IGF con cui è stata comunicata la bollinatura dello schema;

*Vista* la Relazione del Comandante generale della Guardia di finanza vistata dal Ministro dell'economia e delle finanze e, in annesso, lo schema in argomento, corredato delle pertinenti relazioni "illustrativa" e "tecnica", "di analisi dell'impatto della regolamentazione" e "tecnico-normativa";

*Visto* il parere interlocutorio n. 1438/2022 della Sezione normativa del Consiglio di Stato, trasmesso al MEF con nota n. 1713 del 21 ottobre 2022, con cui il Consiglio di Stato ha ritenuto utile e opportuno che quel Ministero acquisisca il parere della Corte dei conti e la relazione tecnica del Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato;

## OGGETTO:

**Parere** sullo schema di decreto del Ministro dell'economia e delle finanze recante "Regolamento di amministrazione del Corpo della Guardia di finanza".

*Visto* il decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 14 dicembre 2005, n. 292, recante "Regolamento di amministrazione del Corpo della Guardia di finanza, in attuazione dell'articolo 9, comma 2, del D.Lgs. 19 marzo 2001, n. 68";

*Visto* il decreto n. 133 del 13 dicembre 2022 con cui il Presidente della Corte dei conti ha convocato l'odierna adunanza delle Sezioni riunite in sede consultiva per deliberare sul parere richiesto;

*Udito* il relatore Cons. Luca Fazio;

*Udito*, per la Procura Generale, il Vice Procuratore generale, Cons. Giulia De Franciscis;

*Uditi* i rappresentanti del Ministero dell'economia e delle finanze;

*Esaminati* gli atti.

## **Premesso**

È stato trasmesso alla Corte dei conti, ai fini del prescritto parere, lo schema di decreto del Ministro dell'economia e delle finanze recante il Regolamento di amministrazione del Corpo della Guardia di Finanza.

Allo schema inviato è stata allegata la Relazione del Comandante generale della Guardia di Finanza vistata dal Ministro dell'economia e delle finanze e, in annesso, lo schema in argomento, corredato delle pertinenti relazioni "illustrativa" e "tecnica", "di analisi dell'impatto della regolamentazione" (AIR) e "tecnico-normativa" (ATN).

La funzione consultiva della Corte sugli schemi di norme regolamentari è disciplinata dall'art. 88 del R.D. 18 novembre 1923, n. 2440 recante "Nuove disposizioni sull'amministrazione del patrimonio e sulla contabilità generale dello Stato" in virtù del quale *"Il Governo del Re, sentito il parere del Consiglio di Stato e della Corte dei conti, modificherà le norme regolamentari vigenti per l'amministrazione del patrimonio e per la contabilità generale dello Stato, con facoltà di emanare ogni altra disposizione di complemento, di coordinamento e di attuazione"*.

La peculiare funzione consultiva generale nelle materie di contabilità pubblica è stata confermata e procedimentalizzata dall'art. 13 della l. 29 luglio 2003, n. 229 *"Il parere della Corte dei conti, previsto dall'articolo 88 del regio decreto 18 novembre 1923, n. 2440, sugli schemi di atti normativi del Governo, è reso nel termine di quarantacinque giorni dal ricevimento della richiesta; decorso tale termine, si procede indipendentemente dall'acquisizione del parere. Qualora, per esigenze istruttorie, non possa essere rispettato il termine di cui al presente comma, tale termine può essere interrotto per una volta e il parere deve essere reso definitivamente entro venti giorni dal ricevimento degli elementi istruttori da parte delle amministrazioni interessate"*.

L'Amministrazione, su impulso del Consiglio di Stato, ha ritenuto opportuno sottoporre a questo Consesso lo schema di decreto, anche per la evidente attinenza alla materia di contabilità pubblica nel cui ambito la Costituzione ha intestato le funzioni giurisdizionali e di controllo alla Corte dei conti.

Purtuttavia, le norme del 1923 e del 2003 hanno fissato un obbligo specifico di *"sentire il parere del Consiglio di Stato e della Corte dei conti"* quando si tratti di norme per l'amministrazione del patrimonio e per la contabilità generale dello Stato. La funzione consultiva specifica della Corte dei conti (intestata alle Sezioni riunite in sede

consultiva), fissata *ratione materiae*, si aggiunge, nel caso in trattazione, a quella di controllo preventivo di legittimità sui regolamenti ministeriali (intestata alla Sezione centrale del controllo di legittimità sugli atti del Governo e delle amministrazioni dello Stato - Ufficio di controllo sugli atti del Ministero dell'economia e delle finanze) stabilita dall'art. 17, co. 4, della l. 23 agosto 1988, n. 400 secondo il quale "(...) i regolamenti ministeriali (...), che devono recare la denominazione di "regolamento", sono adottati previo parere del Consiglio di Stato, sottoposti al visto ed alla registrazione della Corte dei conti e pubblicati nella Gazzetta Ufficiale." (vedansi in proposito, *ex multis*, i pareri n. 6/2004/CONS del 10 dicembre 2004, n. 4/2021/CONS del 4 novembre 2021, n. 3/2022/CONS del 26 ottobre 2022).

Difatti, il regolamento ministeriale, secondo lo schema fissato dall'art. 17, co. 3, della l. n. 400/1988, è di attuazione dell'art. 9, co. 2, del d.lgs. 19 marzo 2001, n. 68 a mente del quale "*Al fine di adeguare la struttura logistica, amministrativa e contabile del Corpo della Guardia di finanza di supporto alla struttura operativa, e la relativa disciplina, ai contenuti dei decreti legislativi di cui all'articolo 4 della legge 31 marzo 2000, n. 78, e al nuovo modello organizzativo di cui all'articolo 27, commi 3 e 4, della legge 27 dicembre 1997, n. 449, il Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, emana apposito regolamento, ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400. A decorrere dall'entrata in vigore del citato regolamento è abrogato il decreto del Presidente della Repubblica 20 marzo 1986, n. 189, concernente il regolamento di amministrazione del Corpo*".

Il Corpo della Guardia di finanza è una forza di polizia a ordinamento militare, direttamente dipendente dal Ministro dell'economia e delle finanze e il cui Comandante generale è nominato ai sensi dell'art. 4 della l. 23 aprile 1959, n. 189, come da ultimo modificato dal d.l. 16 ottobre 2017, n. 148, convertito con modificazioni dalla legge 4 dicembre 2017, n. 172.

Esso è organizzato in conformità alle disposizioni contenute nella l. 23 aprile 1959, n. 189, nel d.P.R. 29 gennaio 1999, n. 34, nonché, in quanto compatibili, in alcuni capi e articoli del "Codice dell'ordinamento militare" di cui al d.lgs. 15 marzo 2010, n. 66 (ai sensi dell'art. 2136) e del relativo regolamento di attuazione, recato dal d.P.R. 15 marzo 2010, n. 90, nell'art. 3, co. 2, del d.lgs. 19 agosto 2016, n. 177.

Il Corpo svolge i compiti sanciti dalla citata l. 23 aprile 1959, n. 189, consistenti nella prevenzione, nella ricerca e nella denuncia delle evasioni e delle violazioni finanziarie,

nella vigilanza sull'osservanza delle disposizioni di interesse politico-economico e nella sorveglianza in mare per fini di polizia finanziaria. Inoltre, la Guardia di finanza concorre al mantenimento dell'ordine e della sicurezza pubblica e alla difesa politico-militare delle frontiere.

Il d.lgs. 19 marzo 2001, n. 68 ha previsto, in attuazione dei principi direttivi della legge 31 marzo 2000, n. 78: la missione della Guardia di finanza come Forza di polizia a competenza generale su tutta la materia economica e finanziaria; l'estensione delle facoltà e dei poteri riconosciuti per legge ai militari del Corpo in materia di imposte dirette e sul valore aggiunto (art. 33, co. 3, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 e art. 63, co. 1, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633) a tutti i settori in cui si esplicano le proiezioni operative della polizia economica e finanziaria; l'affermazione del ruolo esclusivo della Guardia di finanza quale polizia economica e finanziaria in mare; la legittimazione del Corpo a promuovere e sviluppare, come autorità competente nazionale, iniziative di cooperazione internazionale con gli organi collaterali esteri ai fini del contrasto degli illeciti economici e finanziari, avvalendosi anche di ufficiali da distaccare in qualità di esperti presso le rappresentanze diplomatiche e gli uffici consolari.

La Guardia di finanza è centro di responsabilità amministrativa per taluni programmi dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze. Nessun Comando o Direzione o Reparto della Guardia di finanza è definito dalla legge di bilancio centro di responsabilità di programmi di bilancio.

Con il nuovo regolamento di amministrazione, nell'intento di adeguare la disciplina dell'attività amministrativo-contabile della Guardia di finanza alle nuove norme in materia di contabilità pubblica (l. n. 196 del 2009, d.lgs. n. 90 del 2016, d.lgs. n. 50 del 2016, d.lgs. n. 123 del 2011, d.lgs. n. 174 del 2016, d.l. n. 98 del 2011 convertito in l. n. 111 del 2011), in alternativa alla novellazione, si è voluto procedere alla sostituzione del vigente Regolamento di amministrazione del Corpo della Guardia di finanza, che per detta Amministrazione è emanato in attuazione dell'art. 9, co. 2, del d.lgs. 19 marzo 2001, n. 68 e fu approvato con decreto 14 dicembre 2005, n. 292 del Ministero dell'economia e delle finanze.

La più importante innovazione che ha impattato sull'organizzazione del Corpo, nell'ambito della riforma della struttura del bilancio dello Stato, è stata la chiusura

delle gestioni in contabilità speciale, ai sensi dell'art. 44-ter della l. n. 196/2009, che, a norma dell'art. 11-bis del d.lgs. n. 90/2016, ha imposto l'adeguamento dei Regolamenti delle Amministrazioni dello Stato alle nuove modalità operative.

Tale importante innovazione, che ha riguardato anche le Forze armate e i Corpi di polizia, amministrazioni dotate di una organizzazione ad elevata capillarità, ha reso necessarie modalità contabili di gestione e rendicontazione della spesa diverse. Per tale motivo le modifiche regolamentari attengono a:

- a. organizzazione amministrativa della Guardia di finanza;
- b. gestione delle entrate e delle uscite;
- c. amministrazione dei beni mobili del Corpo assegnati ai Reparti dislocati sul territorio;
- d. adeguamento delle disposizioni inerenti al pagamento al personale delle competenze alle attuali modalità di erogazione unificata mediante i sistemi informatici messi a disposizione dal Ministero dell'economia e delle finanze, quali la piattaforma NoiPA e il Sistema per la gestione integrata della contabilità economica e finanziaria per le Amministrazioni centrali dello Stato (Si.Co.Ge.);
- e. attività contrattuale del Corpo, introducendo specifiche disposizioni concernenti, fra l'altro, gli adempimenti delle stazioni appaltanti per la programmazione pluriennale dei lavori e degli acquisti di beni e servizi di utilità per lo svolgimento dei servizi istituzionali, prevista dal codice dei contratti pubblici, di cui al d.lgs. n. 50/2016.

### **Considerato**

Tanto premesso, queste Sezioni riunite evidenziano che il testo presentato, invero analogo come impostazione a quello da sostituire, non esaurisce affatto le materie affrontate, ma richiede ulteriori disposizioni.

In alcuni casi lo schema di Regolamento ha fatto espresso rinvio ad altra fonte normativa subordinata, costituita dalla determinazione del Comandante generale.

A tale fonte si rinvia, nel caso dell'art. 3, co. 1, lett. d), oltre che per definire l'organizzazione amministrativa centrale e periferica del Corpo (come previsto espressamente dall'art. 2, co. 4, del d.P.R. 29 gennaio 1999, n. 34), anche per "precisare

i principi generali e i criteri cui devono conformarsi le relative gestioni dei fondi e dei valori"; nel caso dell'art. 21, co. 8, per dettare le "disposizioni relative alla gestione dei materiali, alle scritture contabili e ai documenti nonché alle connesse modalità, formalità e scadenze", nel caso dell'art. 28, co. 4, per "disciplinare le competenze per l'espletamento dell'attività negoziale" o, ancora, nel caso dell'art. 34, per dettare le "disposizioni relative alle operazioni di cassa, alle scritture contabili e ai documenti di gestione nonché alle correlate modalità formalità e scadenze", e nel caso dell'art. 43, co. 1, per disciplinare "le procedure relative all'amministrazione e al mantenimento dei cani".

Il Collegio, sul punto, ritiene che un decreto ministeriale delegato, ovvero un provvedimento del vertice politico del Dicastero, non possa trasferire la delega ulteriormente ad un'altra fonte subordinata, tanto più laddove non venga fissato un termine massimo di esercizio e non siano stati disciplinati compiutamente i criteri e gli elementi di base della materia da trattare, ovvero competenze e responsabilità, specie se queste ultime siano anche dell'autorità - che è il vertice tecnico amministrativo - cui verrebbe delegata l'attività normativa.

Difatti, l'art. 9, co. 2, del d.lgs. n. 68/2001, nel demandare ad una norma regolamentare ministeriale la disciplina della materia, ha indicato, in coerenza con l'assetto di competenze derivanti dal principio di separazione tra funzioni di indirizzo politico-amministrativo spettanti agli organi di governo *ex artt. 4, co. 1, e 14 d.lgs. n. 165 del 2001* e le attività di gestione finanziaria, tecnica e amministrativa spettanti ai dirigenti *ex artt. 4, co. 2, 15 e 16 del medesimo decreto legislativo*, che la competenza in quella materia è intestata al Ministro dell'economia e delle finanze.

Non si pone esclusivamente un problema di veste giuridica di un atto o di compatibilità con il sistema gerarchico delle fonti del diritto, ma anche di possibile inosservanza dei passaggi procedurali stabiliti dalla legge per la produzione normativa (i pareri del Consiglio di Stato e della Corte dei conti, il controllo preventivo di legittimità di quest'ultima) che rappresentano un'ulteriore garanzia della conformità a legge, e alle regole di buona amministrazione, della disciplina in via di stesura e un problema di conoscibilità delle regole (autorità/responsabilità e procedure) da parte del cittadino che si ponga in relazione con l'Amministrazione e da parte degli organi interni ed esterni deputati al controllo (per il D.M. è prevista la pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale).

Resta fermo che qualora un'autorità amministrativa emani un atto avente natura normativa con rilevanza esterna, questo vada sottoposto al controllo preventivo di legittimità ai sensi dell'art. 3, co. 1, lett. c) della l. n. 20/1994. Secondo l'interpretazione giurisprudenziale della Sezione centrale di controllo di legittimità, la rilevanza esterna va intesa come riferita a tutti quegli atti dell'Amministrazione aventi portata generale e rilevanza esterna anche mediata ed indiretta e *"si rileva ogni qual volta le disposizioni non esauriscono i loro effetti nell'ambito meramente procedimentale interno alla stessa amministrazione, bensì sono suscettibili di avere conseguenze nella sfera giuridica di altri soggetti, anche senza incidere direttamente su posizioni giuridiche soggettive"* (Sez. centr. contr. prev. del. n. SCCLEG/13/2012/PREV dell'8 giugno 2012).

La incompiutezza della normativa in esame deriva in primo luogo dall'assenza di una disciplina sulle procedure di pianificazione e programmazione finanziaria (che si sostanzia nell'elaborazione del cronoprogramma dei pagamenti e nelle previsioni pluriennali di competenza e cassa del Corpo ai sensi dell'art. 23, co. 1-ter, della l. 31 dicembre 2009, n. 196), sulle modalità di esercizio del controllo strategico e di gestione (obbligatorie ai sensi degli artt. 4 e 6 del d.lgs. n. 286 del 1999) nonché del controllo ispettivo interno.

In secondo luogo, non appare chiarito l'assetto delle responsabilità all'interno della gestione finanziaria e logistica del Corpo (ad esempio nessun cenno è fatto alle procedure di nomina e alle funzioni del personale avente un ruolo nelle fasi di programmazione, progettazione, affidamento, esecuzione e collaudo nelle procedure di appalto o di quelli aventi un ruolo nella gestione dei materiali). Non sono esplicitate le funzioni delle Direzioni del Comando generale (risultanti dall'organigramma ovvero: Direzione di amministrazione, Direzione approvvigionamenti, Direzione Programmazione finanziaria e bilancio, Direzione Pianificazione strategica e controllo, il CIAN, il Centro logistico) interessate non solo al processo di pianificazione, programmazione e gestione del bilancio ma anche al processo logistico e degli approvvigionamenti e sulle modalità della loro interazione con i c.d. Reparti amministrativi e con i vari livelli di comando degli enti del Corpo.

Ferme restando queste considerazioni generali, il Collegio ritiene che le disposizioni dello schema, pur nella sinteticità, disciplinino correttamente gli ambiti di materia affrontati ma debbano essere arricchite di alcuni particolari significativi.

Ad esempio, nel dettaglio, lo schema di regolamento non stabilisce la natura della spesa che si intende delegare alla rete dei trentuno (numero riferito in sede di adunanza) funzionari delegati: occorre, difatti, che il ricorso alla modalità della spesa delegata sia il più contenuto possibile in quanto, come anche espresso dalla Sezione centrale di controllo di legittimità sugli atti delle Amministrazioni dello Stato nella delibera SCCLEG/7/2020/PREV del 7 ottobre 2020, tale strumento *“ non appare idoneo a semplificare le procedure di spesa e comporta forme di controllo meno efficaci (controllo successivo sui rendiconti in luogo di quello preventivo sugli atti), previste avuto riguardo a volumi di spesa significativamente più bassi rispetto a quelli effettivamente generati”*. Sarebbe opportuno che il valore massimo degli impegni di spesa sui fondi tratti da aperture di credito a funzionario delegato sia quello stabilito per il controllo preventivo della Corte dei conti di cui all’art. 3, co. 1, lett. g) della l. n. 20/1994, al fine di allineare i controlli preventivi della Corte dei conti e degli uffici competenti della Ragioneria generale dello Stato. Tale disposizione è necessaria per evitare che il controllo contabile da parte della Ragioneria generale dello Stato, che per gli atti di spesa dei funzionari delegati è successivo (ai sensi dell’art. 11, co. 1 lett. a) del d.lgs. n. 123 del 2011), possa confliggere con quello della Corte dei conti, che è preventivo di legittimità.

Ancora, con riferimento alle spese riservate (art. 15), occorrono disposizioni di dettaglio per stabilire una fase di rendicontazione interna e riservata, indicando modalità di asseverazione dell’attinenza delle spese all’attività informativa e precise responsabilità di controllo compatibili con il mantenimento del segreto investigativo onde evitare il rischio di un uso improprio dei fondi di bilancio.

Nell’ambito dell’art. 19, occorre un richiamo all’obbligo previsto dall’art. 138 del d.lgs. 26 agosto 2016, n. 174, dovendo l’Amministrazione effettuare la comunicazione dei dati identificativi relativi ai soggetti nominati agenti contabili e tenuti alla resa di conto giudiziale alla Sezione giurisdizionale della Corte dei conti territorialmente competente per l’aggiornamento dell’anagrafe degli agenti contabili. Il regolamento dovrebbe stabilire quale organo effettua le comunicazioni di variazione (nomine e cessazioni), così come nell’art. 19 occorre prevedere che, prima di inviare alla Corte dei conti i conti giudiziali, il responsabile del procedimento provveda alla verifica della concordanza dei conti con le scritture contabili detenute dall’Amministrazione (c.d. parifica del conto giudiziale a norma dell’art. 618 del R.D. 23 maggio 1924, n. 827 e dell’art. 139, co. 2, del d.lgs. 26 agosto 2016, n. 174).

Il Collegio ritiene necessario inserire nel Capo IV una disposizione secondo la quale il versamento dell'importo delle vendite di materiale sia dovuto a seguito della comunicazione del visto e della registrazione del decreto di approvazione del contratto attivo da parte della Sezione di controllo competente della Corte dei conti.

Per quanto concerne i "fondi", è opportuno precisare nell'art. 37, co. 4, che il pareggio della partita imputata a "fondo scorta" debba essere effettuato, comunque ed esclusivamente, con le disponibilità di bilancio dello stesso esercizio di pagamento, onde evitare l'elusione del principio di annualità del bilancio; nell'art. 38 occorre evitare che il titolare del "fondo permanente" detenga somme eccessive, rendendo problematico per l'Amministrazione garantirne la sicurezza del deposito, stabilendo un limite massimo di importo di valore contenuto oppure prevedendo che il prelevamento o la messa a disposizione delle somme del fondo avvenga a quote periodiche (es. ogni trimestre) o, ancora, escludendo prelevamenti in contanti del fondo consentendo l'utilizzo esclusivo di carte di credito di cui all'art. 36.

Per quanto riguarda sia il fondo permanente, di cui all'art. 38, sia i conti particolari, di cui all'art. 39, nonché il servizio vettovagliamento in gestione diretta, di cui al Capo VIII, occorre indicarne le modalità di rendicontazione.

Nella materia della responsabilità, come invocato dalla stessa Procura generale, occorre formalizzare in maniera più precisa la prima fase istruttoria e ancorare la costituzione della Commissione di inchiesta di cui all'art. 47 ad un valore del danno definito nello stesso regolamento, auspicabilmente non troppo elevato, favorendo in questo modo l'approfondimento delle segnalazioni da parte di un organo tecnico.

Quanto alle disposizioni finali (artt. 52-54), è opportuno che siano unificate, coordinate e modificate in modo da evitare un vuoto normativo o un conflitto positivo di norme tra la nuova e la vecchia disciplina.

Occorre, dunque, prevedere la sottoposizione del regolamento al visto e alla registrazione della Corte dei conti (ai sensi sia dell'art. 17, co. 4, della l. n. 400/1988 che dell'art. 3, co. 1, lett. c) della l. n. 20/1994 nella sua qualità di "*atto normativo a rilevanza esterna*") e la sua entrata in vigore in un termine successivo a quello di pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana, prevedendo che dalla stessa data sia abrogato il decreto 14 dicembre 2005, n. 292.

**P.Q.M.**

Nelle considerazioni esposte è il parere delle Sezioni riunite della Corte dei conti.

IL RELATORE  
Luca FAZIO  
f.to digitalmente

IL PRESIDENTE  
Guido CARLINO  
f.to digitalmente

Depositata in Segreteria in data 26 gennaio 2023.

IL DIRIGENTE  
Antonio FRANCO  
f.to digitalmente